

ANALISIS PENERAPAN *JOINT AUDIT* OLEH DIRJEN BEA CUKAI DAN DIRJEN PAJAK SEBAGAI BENTUK PENGAWASAN *SELF ASSESSMENT SYSTEM* SERTA UPAYA MENINGKATKAN KUALITAS AUDIT DALAM RANGKA MENGOPTIMALKAN PENERIMAAN NEGARA

Khusnul Khotimah
Universitas Negeri Surabaya
khu_991as@yahoo.com

Abstract

The importance of taxes for state revenue, makes auditing very important role related to the implementation of self assessment system consequences. But in the process of auditing has been facing problems due to limited access to information between the Direktorat Jenderal Bea Cukai (DJBC) and the Direktorat Pajak (DJP). So that it provides an opportunity auditee can do tax avoidance and tax evasion of such taxes as take advantage of opportunities (loopholes) are both due to limitation synchronize the data audits. The auditee is an importer who has an obligation both on the tax and customs and excise side. To overcome this, a joint policy audit can streamline data exchange audit, due to the joint audit can improve the quality of audits by competent audit evidence produced by the combination of two auditors who have the competence and independence in their fields complementary to conduct joint inspection. So expect the synergy and cooperation is able to further improve tax payer compliance and enforcement of laws taxation, customs and excise. And it's able to minimize the potential loss of state revenue that occurred during this time.

Keywords: *Auditing, Self Assessment System, Joint Audit, DJBC, DJP*

PENDAHULUAN

Peran penerimaan pajak untuk pembangunan di Indonesia yang membiayai seluruh atau sebagian besar APBN, membuat pemerintah terus melakukan pembenahan diri dalam upaya pemungutan pajaknya. Pemeriksaan sebagai salah satu bentuk pengawasan dalam penerapannya, menjadi peran yang sangat penting dalam menguji sejauh mana kepatuhan Wajib Pajak (WP) dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Hal tersebut sebagai upaya pemerintah untuk mem-back up penerapan sistem *self assessment* yang berlaku saat ini (Hutagaol, 2007).

Wajib pajak yang dalam melakukan bisnis usahanya, dikenakan kewajiban baik di sisi kepatuhan maupun di sisi perpajakan adalah para importir

(umum/produsen). Pemerintah dalam hal ini adalah Dirjen Bea Cukai (DJBC) dan Dirjen Pajak (DJP), sebagai salah satu instansi pemungut pajak bagi penerimaan negara melakukan pemeriksaan terhadap para importir sesuai dengan ruang lingkupnya masing-masing (Tim penyusun modul Pusdiklat Bea Cukai, 2011).

Mohamad (2013) mengemukakan, para importir “nakal” selama ini melakukan penghindaran pajak maupun penyelundupan pajak (*tax evasion*) baik di sisi bea cukai maupun perpajakan, dengan memanfaatkan peluang akibat adanya keterbatasan pemeriksaan yang dialami DJBC dan DJP. Selama ini keduanya menghadapi kendala dan keterbatasan akibat kurangnya akses informasi dan sinkronisasi data pemeriksaan antara satu sama lain. Untuk mengatasi hal tersebut Kemenkeu mengeluarkan kebijakan *joint audit* yang diharapkan mampu untuk mengefektifkan pertukaran data pemeriksaan dan memperbaiki hasil kualitas hasil pemeriksaan bagi DJBC maupun DJP. Karena dalam *joint audit* ini baik DJBC maupun DJP bersinergi dan saling bekerjasama dalam melakukan pemeriksaan terhadap importir

Menurut Ernst & Young (2013) menjelaskan, “Audit bersama membahas dua prinsip yang mendasari kualitas audit, yaitu kompetensi dan independensi auditor”. Karena dalam hal ini, melalui bukti audit kompeten yang dihasilkan oleh gabungan dua auditor yang memiliki kompetensi dan independensi di bidangnya yang saling melengkapi dalam melakukan pemeriksaan bersama dapat meningkatkan akurasi hasil pemeriksaan. Sehingga diharapkan, dengan sinergi dan kerjasama antara DJBC dan DJP diharapkan mampu lebih meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan penegakan peraturan perundang-undangan di bidang

perpajakan, kepabeanan, dan cukai. Dan hasilnya, dapat mengoptimalkan penerimaan pajak sebagai penerimaan negara.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan masalah yang akan diteliti yaitu, bagaimana penerapan *joint audit* oleh DJBC dan DJP sebagai bentuk pengawasan *self assessment system* serta sebagai upaya meningkatkan kualitas audit dapat mengoptimalkan penerimaan negara. Sehingga peneliti tertarik untuk melakukan kajian dengan memaparkan fungsi pemeriksaan pajak dan audit bea cukai, keduanya sebagai bentuk pengawasan penerapan *self assessment system* dan kebijakan *joint audit* antara DJBC dan DJP sebagai upaya untuk meningkatkan kualitas audit yang bertujuan untuk mengoptimalkan penerimaan negara. Secara umum tujuan studi literatur ini adalah untuk melihat bagaimana pentingnya peran pemeriksaan DJBC dan DJP bagi pengawasan sistem *self assessment system* dalam meningkatkan kepatuhan WP dan mengetahui adanya kendala dari pemeriksaan keduanya yang mendasari timbulnya kebijakan *joint audit* yang diharapkan dapat mengoptimalkan penerimaan negara melalui meningkatnya kualitas audit dan kepatuhan WP.

KAJIAN PUSTAKA

Pemeriksaan pada *General Audit*

Auditing menurut Arens *et al.*, (2008:4) adalah “Pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen yang biasa disebut auditor”. Auditor dalam *general audit*, melakukan fungsi pengauditan atas laporan

keuangan yang diterbitkan oleh manajemen perusahaan. Auditor mengeluarkan laporan tertulis (opini) yang menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan Pedoman Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU).

Berdasarkan Standar Auditing (SA) Seksi 150 dan Sumber PSA No. 01 mengenai Standar Auditing, dalam proses audit auditor harus sesuai dengan standar auditing yang telah ditentukan. Standar auditing meliputi standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Auditor independen dalam praktiknya bekerja melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP).

Pemeriksaan Pajak

Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Nomor 16 Tahun 2009 mendefinisikan, “Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.

Auditor pajak atau yang biasa disebut pemeriksa pajak, merupakan pemeriksa yang bekerja di Dirjen Pajak yang berada dibawah Departemen Keuangan. DJP bertanggungjawab atas penerimaan negara dari sektor perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Sehingga aparat pemeriksa pajak melakukan pemeriksaan terhadap para wajib pajak tertentu untuk menilai apakah telah memenuhi ketentuan perundangan perpajakan. Dalam praktik auditnya, auditor juga harus sesuai dengan standar pemeriksaan, yang

meliputi: standar umum pemeriksaan pajak, standar pelaksanaan pemeriksaan pajak, dan standar pelaporan hasil pemeriksaan pajak (Waluyo, 2010).

Pemeriksaan pada Audit Kepabeanan dan Cukai

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabeanan. Mendefinisikan audit kepabeanan adalah “Kegiatan pemeriksaan laporan keuangan, buku, catatan, dan dokumen yang menjadi bukti dasar pembukuan dan surat yang berkaitan dengan kegiatan usaha, termasuk data elektronik, serta surat yang berkaitan dengan kegiatan di bidang Kepabeanan, dan/atau sediaan barang dalam rangka pelaksanaan ketentuan perundang-undangan di bidang Kepabeanan.”

Di bidang kepabeanan, audit bertujuan: (1) Untuk menentukan tingkat kepatuhan perusahaan sebagai importir, eksportir, badan hukum, yang memperoleh fasilitas dan lainnya terhadap undang-undang kepabeanan dan peraturan pelaksanaannya serta peraturan perundang-undangan lainnya, yang berkaitan dengan kepabeanan; (2) Untuk mengawasi *Pemberitahuan Impor Barang (PIB)* yang diberitahukan atas nama perusahaan mengenai pengklasifisian, jumlah, jenis barang maupun kebenaran nilai transaksinya sebagai nilai pabean; dan (3) Untuk mengamankan hak – hak negara, berupa penerimaan negara (Tim penyusun modul Pusdiklat Bea Cukai, 2011).

Audit Cukai menurut Undang-Undang Nomor 39 tahun 2007 Tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 11 tahun 1995 Tentang Cukai, adalah “Serangkaian kegiatan pemeriksaan laporan keuangan, buku, catatan, dan dokumen yang menjadi bukti dasar pembukuan, dan dokumen lain yang berkaitan

dengan kegiatan usaha, termasuk data elektronik, serta surat yang berkaitan dengan kegiatan di bidang cukai, dan/atau sediaan barang dalam rangka pelaksanaan ketentuan perundangan-undangan di bidang cukai.”

Data dan Informasi

Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 351/KMK.09/2012 Tentang *joint audit* antara Dirjen Pajak dan Dirjen Bea Cukai mendefinisikan, “Data adalah catatan atas kumpulan fakta atau kejadian. Data dapat berupa simbol, gambar, suara, huruf, angka, bahasa, ataupun simbol-simbol lainnya yang dapat digunakan melihat lingkungan, obyek, kejadian ataupun suatu konsep”. Sedangkan, “Informasi adalah data yang sudah/dapat diolah yang lebih berguna dan berarti bagi yang membutuhkannya untuk pengambilan keputusan saat ini atau untuk masa yang akan datang”.

Bukti Audit

Arens *et al.*, (2008:5) mendefinisikan, bukti adalah “Setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan”.

Bukti Audit Kompeten

Berdasarkan Standar Auditing Seksi 326 dan Sumber: PSA No. 07 mengenai Bukti Audit, menjelaskan dalam “Standar Pekerjaan Lapangan ketiga” berbunyi: "Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit”.

Simamora dalam Sirajudin (2002:61) menjelaskan, “Bukti audit kompeten adalah bukti yang sah dan relevan. Kesahihan bukti merupakan fungsi tiga kualitas, yaitu independensi sumber bukti, efektivitas pengendalian internal, dan pengetahuan pribadi langsung auditor. Kompetensi bukti audit berkaitan dengan kualitas atau mutu atau keandalan bukti audit tersebut. Bukti audit yang kompeten adalah bukti audit yang dapat dipercaya, sah, objektif, dan relevan. Kecukupan bukti audit berkaitan dengan kuantitas yang harus dikumpulkan oleh auditor untuk dipakai sebagai dasar yang memadai dalam menyatakan pendapatnya”.

Joint audit

Menurut Ratzinger *et al.*, (2012) sebuah audit bersama mengacu pada audit dimana ada dua auditor yang berbeda. Kedua auditor akan menghasilkan laporan audit tunggal dan berbagi tanggung jawab atas hasil evaluasi. Biasanya, audit bersama yang dilakukan untuk perusahaan-perusahaan besar yang melaksanakan kegiatan usaha mereka dalam yurisdiksi geografis yang berbeda. Dalam *joint audit*, dilakukan perpindahan posisi (*rolling*) terhadap alokasi pekerjaan (yang dilakukan dua perusahaan audit independen) antara auditor yang satu dengan auditor yang lain setelah beberapa jangka waktu yang ditetapkan untuk mengurangi risiko “*over-keakraban*”. *Joint audit* berbeda dari audit ganda (*double audit*), di mana audit ganda dilakukan oleh dua auditor independen dengan menghasilkan laporan terpisah mereka sendiri.

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 351/KMK.09/2012 Tentang *Joint audit* antara Dirjen Pajak dan Dirjen Bea Cukai dalam rangka: (1) mengoptimalkan penerimaan negara dan penegakan

hukum di bidang perpajakan, kepabeanan, dan/atau cukai; dan (2) menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan, kepabeanan, dan/atau cukai baik untuk tahun berjalan maupun untuk tahun-tahun sebelumnya yang ditetapkan oleh Komite *Joint audit*”. Selain itu berdasarkan Instruksi Presiden Republik Indonesia (Inpres) No.1 Tahun 2013 pada butir ketiga puluh satu, yaitu “Penguatan koordinasi perpajakan dan kepabeanan antara Dirjen Bea Cukai dan Dirjen Pajak.

PEMBAHASAN

Fungsi Pemeriksaan Pajak dan Audit Bea Cukai Sebagai Bentuk Pengawasan Penerapan *Self Assessment System*

Audit Kecurangan (Fraud Audit) vs Audit Kepatuhan (Compliance Audit)

Dari definisi pemeriksaan yang telah dijelaskan di atas, dapat disimpulkan bahwa pemeriksaan pajak dan audit bea cukai merupakan bagian dari definisi audit secara umum (*general audit*). Dan dari teknis pemeriksaan, tidak terdapat perbedaan yang mendasar antara teknis pemeriksaan pajak, audit bea cukai dengan teknis pemeriksaan yang dilakukan akuntan publik. Waluyo, (2010) menjelaskan perbedaan pemeriksaan pajak dan audit bea cukai dengan *general audit* dapat dilihat dari tujuannya.

General audit bertujuan untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan (*financial statement*) yang disusun oleh manajemen perusahaan. Penilaian atas laporan keuangan dituangkan kedalam opini akuntan yaitu *unqualified*, *qualified*, *adverse*, dan *disclaimer*. Sebaliknya, pemeriksaan pajak dimaksudkan untuk menguji sejauh mana kepatuhan wajib pajak (*tax payer's compliance*) di dalam pemenuhan kewajiban pajaknya sesuai undang-undang perpajakan. Begitu pula dalam bea dan cukai, audit kepabeanan dan audit cukai

yang dilakukan bertujuan untuk menilai kepatuhan *auditee* dalam memenuhi peraturan penundang-undangan di bidang kepabeanan dan cukai.

Menurut Suandy (2011), perbedaan lainnya antara pemeriksaan yang dilakukan akuntan publik dengan pemeriksaan pajak adalah pemeriksaan pajak lebih memfokuskan pemeriksaan secara mendalam terhadap kemungkinan penyelundupan (ketidakpatuhan) yang dilakukan wajib pajak. Dan pemeriksaan pajak mempunyai wewenang untuk mencari dan mengalihkan pendapatan yang tersembunyi di luar pembukuan.

Berdasarkan perbedaan tujuan antara *general audit* dan pemeriksaan pajak tersebut, menimbulkan dua istilah jenis audit. Dua jenis audit tersebut adalah audit kecurangan dan audit ketaatan (kepatuhan). Audit kecurangan adalah audit terhadap laporan keuangan perusahaan atau organisasi, dimana auditor mengeluarkan opini (laporan tertulis) yang menyatakan apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan PABU serta menyampaikan hasilnya pada pihak yang berkepentingan. Sehingga dalam praktik auditnya, auditor mendeteksi kecurangan (*fraud*) yang mungkin dilakukan perusahaan dalam menyajikan laporan keuangannya agar terlihat “wajar”. Hal tersebut dilakukan perusahaan tiada lain untuk mempengaruhi keputusan investor agar mau berinvestasi. Sehingga, disinilah peran auditor dalam mengamankan posisi investor dengan mendeteksi kecurangan yang terjadi dalam penyajian laporan keuangan.

Menurut Arens *et al.*, (2008:4), audit ketaatan (kepatuhan) dilakukan untuk menentukan apakah *auditee* (pihak yang diaudit) mengikuti prosedur, aturan, atau

ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Dalam perpajakan, pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor DJP dalam memeriksa SPT dan lampiran-lampiran pendukungnya termasuk laporan keuangan wajib pajak merupakan murni audit kepatuhan yang telah disebutkan sebelumnya, pemeriksaan pajak dimaksudkan untuk menguji sejauh mana kepatuhan WP dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya yang tertuang dalam pengisian SPT. Melalui pemeriksaan ini, DJP bertanggung jawab mengamankan pendapatan negara melalui sektor perpajakan dari ketidakpatuhan WP yaitu penyelundupan pajak yang dapat merugikan negara. Diharapkan dari pemeriksaan tersebut, kepatuhan WP di dalam pemenuhan kewajibannya di bidang perpajakan menjadi lebih baik ke depannya.

Direktorat Jenderal Bea Cukai melalui Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP Bea Cukai, 2011) menjelaskan audit kepabeanan dan cukai merupakan proses evaluasi terhadap catatan-catatan dan praktik-praktik yang dilakukan oleh dunia industri untuk membantu penilaian integritas (kejujuran) informasi yang disampaikan ke Bea Cukai dan tingkat ketaatan terhadap peraturan-peraturan yang berlaku. Sehingga dari kegiatan audit di bidang kepabeanan dan cukai yang dilakukan secara efektif diharapkan dapat mencegah *tax evasion* (penyelundupan pajak) dan meningkatkan kepatuhan wajib kepabeanan dan cukai.

Self Assessment System Sebagai Dasar Dilakukannya Pemeriksaan

Pada tahun 1984 sistem perpajakan mengalami reformasi dengan ditetapkannya undang-undang perpajakan. Sejak reformasi perpajakan itu diperkenalkan sistem pemungutan pajak *self assessment system* sebagai pengganti

sistem *official assessment*. Dalam sistem *self assessment*, WP bertanggung jawab penuh atas kewajiban pajaknya. WP diberikan kepercayaan untuk mendaftarkan diri, menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan utang pajaknya secara mandiri (sendiri). Sehingga dengan perubahan sistem pemungutan pajak tersebut, mengindikasikan bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari pengabdian kewajiban dan peran serta WP untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.

Hutagaol (2007) menyatakan, dengan sistem *self assessment* mengakibatkan WP mendapat beban yang berat, karena wajib pajak harus melaporkan semua informasi yang relevan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) nya, menghitung dasar pengenaan pajaknya, mengkalkulasi jumlah pajak yang terutang dan melunasi pajak yang terutang atau mengangsur jumlah pajak yang terutang. Sehingga konsekuensinya bersamaan dengan itu, wajib pajak memperoleh pula kesempatan yang luas untuk melakukan penyelundupan pajak, baik secara *unilateral* dengan cara memberikan informasi yang palsu atau menunda pembayaran. Maupun kesempatan lain untuk melakukan penyelundupan pajak secara *bilateral* dengan cara menyuap fiskus (aparatur perpajakan).

Fungsional Pemeriksaan Pajak Oleh DJP Terkait Penerapan Self Assessment System

Pelaksanaan sistem *self assessment* agar dapat berjalan dengan baik, pemerintah dalam hal ini DJP melaksanakan fungsinya dalam pengawasan dan upaya penegakan hukum (*law enforcement*) kepatuhan WP melalui pemeriksaan pajak. Pemeriksaan pajak memainkan peran yang sangat penting dalam menjaga

sistem *self assessment system* agar dapat berjalan sesuai dengan ketentuan. Hal ini disebabkan karena dalam sistem *self assessment system* WP diberikan kebebasan yang seluas-luasnya didalam menghitung besarnya pajak yang terutang yang menjadi kewajibannya. Dalam sistem *self assessment*, SPT berfungsi sebagai media pertanggungjawaban kewajiban WP di dalam pemenuhan kewajibannya di bidang perpajakan.

Menurut Hutagaol (2007), sesuai dengan ketentuan perpajakan, kewajiban perpajakan yang dilaporkan oleh WP di dalam SPT dianggap benar, kecuali apabila terdapat data atau informasi dari pihak lainnya yang dapat membuktikan bahwa data dan informasi mengenai kewajiban perpajakan yang dilaporkan oleh WP di dalam SPT isinya tidak benar. Sehingga dalam hal ini mengisyaratkan bahwa sebelum dilakukan pemeriksaan pajak sudah ada “dugaan-dugaan” kemungkinan kekurangan dalam melaksanakan kewajiban perpajakan atau kemungkinan tidak dilaksanakannya kewajiban perpajakan oleh wajib pajak.

Pemeriksaan pajak tidak dimaksudkan untuk menghukum WP sehingga diharapkan hasil pemeriksaan pajak dapat memberikan *deterrent effect* kepada wajib pajak sehingga kepatuhannya di dalam pemenuhan kewajibannya di bidang perpajakan menjadi lebih baik di tahun-tahun mendatang (Hutagaol, 2007).

Wajib Pajak (WP) menggunakan temuan hasil pemeriksaan (*audit findings*) tersebut sebagai pengalaman yang berharga sekaligus pembelajaran sehingga pada tahun-tahun pajak berikutnya WP dapat segera memperbaiki kesalahannya dan tidak mengulangi kesalahan yang sama di dalam melaksanakan pemenuhan kewajiban perpajakannya. Sehingga dengan efek tersebut, berdampak

pada peningkatan kepatuhan sukarela WP yang secara langsung berpengaruh atas peningkatan penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Fungsi Audit Bea dan Cukai Oleh DJBC Terkait Penerapan Self Assessment System

Dirjen Bea Cukai, dalam menjalankan tugas pemerintahan di bawah Departemen Keuangan disertai dua tugas penting. Pertama, DJBC bertugas untuk menghimpun penerimaan negara melalui pengumpulan pajak di bidang perdagangan internasional (Bea Masuk dan Pajak Dalam Rangka Impor Lainnya atau PDRI) dan cukai. Kedua, DJBC bertugas untuk mengawasi lalu lintas barang dari dan keluar daerah pabean Indonesia dari penyelundupan dan pelanggaran yang dilakukan importir baik sengaja maupun tidak seperti memberitahukan harga, jumlah dan jenis barang, dan tarif yang tidak sebenarnya yang mengakibatkan hilangnya penerimaan negara yang seharusnya diterima.

Audit pabean adalah satu dari tiga pilar utama pengawasan yang dilakukan oleh DJBC. Audit kepabeanan adalah kegiatan penegakan hukum, agar peraturan yang diberlakukan di bidang kepabeanan dilaksanakan dengan baik oleh pengguna jasa di bidang kepabeanan dalam hal ini khususnya importir (karena eksportir tidak dikenakan bea keluar). Audit kepabeanan dilaksanakan untuk menguji kepatuhan importir terhadap peraturan perundangan-undangan yang mengikatnya sebagai pelaku dalam dunia perdagangan internasional.

Menurut Nerwan (2004) menyatakan, hal ini sebagai konsekuensi logis diterapkannya prinsip *self assesment system* yang mana importer/pengguna jasa menghitung dan membayarkan kewajiban pabean dan cukainya sendiri kepada negara. Menurut Sutanto (2010), sepanjang penjual dan pembeli memberitahukan secara benar/jujur atas nilai transaksinya, maka hak penjual

dan pembeli serta hak negara atas penerimaan bea masuk akan terjamin. Permasalahan akan timbul apabila ternyata penjual dan pembeli melakukan kecurangan dalam memberitahukan nilai transaksinya. Sehingga audit kepabeanan dan cukai sangat berperan penting selain mengawasi penyelundupan barang yang dilakukan importir yang tidak patuh, juga mengoptimalkan penerimaan negara dari upaya pencegahan terjadinya kebocoran penerimaan negara.

Kendala Pemeriksaan Berupa Keterbatasan Data dan Informasi yang Mendasari Joint audit antara DJBC dan DJP

DJBC dan DJP melaksanakan pemeriksaan sebagai bentuk dari fungsi pengawasan agar pelaksanaan sistem *self assessment* dapat berjalan sesuai ketentuan. Khususnya WP importir yang melakukan kewajiban perpajakannya sendiri berupa Bea Masuk, Pajak Dalam Rangka Impor Lainnya (PDRI) dan Cukai. Dalam hal ini, DJBC diberi amanat oleh DJP untuk memungut PDRI yang berupa PPN impor/keluaran, PPh Pasal 22, dan PPnBM yang merupakan penerimaan perpajakan bagi DJP. Untuk mengawasi kepatuhan WP importir tersebut, baik DJBC maupun DJP, keduanya melakukan pemeriksaan terhadap WP importir terkait diranah mereka masing-masing. Sehingga dari sini, munculah keterbatasan yang menjadi kendala pemeriksaan keduanya, berupa keterbatasan arus data dan informasi yang memadai akibat adanya batasan ruang lingkup pemeriksaan antara DJBC dan DJP.

Menurut Ainun dalam Koroy (2008) pada umumnya, kendala yang dihadapi oleh otoritas pajak dari negara-negara berkembang adalah ketersediaan data dan informasi. Agar pemeriksaan pajak dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif maka diperlukan penggunaan teknologi informasi secara luas dalam pemeriksaan. Dan Zain (2008) dalam penelitiannya menjelaskan perlunya

memperhatikan, bahwa para pembayar pajak memanfaatkan kelemahan-kelemahan administrasi perpajakan seperti kondisi kurangnya koordinasi administrasi pemerintahan, kurangnya data yang *up to date* yang diperlukan administrasi perpajakan akibat tidak mendapat *supply* data karena kurangnya koordinasi, ditambah dengan kondisi, dimana pembuktian ketidakbenaran perhitungan pajak yang terutang tergantung pada kemampuan aparat perpajakan.

Berdasarkan pula pada ketentuan Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. PER-4/BC/2011 yang menjadi perubahan pertama dari Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. P-13/BC/2008 tentang Tatalaksana Audit Kepabeanan dan Audit Cukai, Audit dilakukan oleh auditor dari DJBC atau bersama-sama dengan auditor dari instansi lainnya yang terkait. Begitu pula berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Pemeriksaan, dalam Standar Pemeriksaan (pasal 8) menjelaskan, tim Pemeriksa Pajak dapat dibantu oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian tertentu, baik yang berasal dari Direktorat Jenderal Pajak, maupun yang berasal dari instansi di luar Direktorat Jenderal Pajak yang telah ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak dan apabila diperlukan, Pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dapat dilakukan secara bersama-sama dengan tim pemeriksa dari instansi lain.

Berdasarkan kedua peraturan tersebut, dan kendala pemeriksaan yang dialami keduanya (DJBC dan DJP) karena keterbatasan koordinasi arus data dan informasi audit, menyebabkan timbulnya kebijakan *joint audit* yang diharapkan mampu mengoptimalkan pemeriksaan demi mengamankan penerimaan negara.

***Joint audit* antara DJBC dan DJP Sebagai Upaya Meningkatkan Kualitas Audit dalam Rangka Mengoptimalkan Penerimaan Negara.**

Gambaran Penerapan Joint audit di Luar Negeri

Mingcherng *et al.*, (2012) menyatakan di negara Eropa, untuk memulihkan kepercayaan dalam pelaporan keuangan di tengah krisis keuangan terakhir, *European Commission (EC)* kembali memeriksa peran audit. Salah satu yang diusulkan adalah kebijakan untuk audit bersama. *Joint audit* sebagai salah satu cara untuk meningkatkan kualitas audit setelah krisis keuangan dan juga untuk mengurangi tingkat konsentrasi pasar audit. Dengan kebijakan audit bersama oleh satu besar perusahaan dan satu perusahaan kecil, EC berharap bahwa semakin banyak perusahaan-perusahaan kecil dapat memiliki akses ke perusahaan besar dan dengan demikian mengurangi dominasi *Big Four*. Kebijakan tersebut, dalam jangka panjang akan efektif meningkatkan persaingan pasar audit.

Ernst & Young (2013) menjelaskan *joint audit* juga diterapkan oleh beberapa negara untuk kepentingan otoritas perpajakannya. Yaitu negara yang menjadi anggota *The OECD's Forum on Tax Administration (FTA)*. Perubahan dalam mekanisme pemeriksaan pajak sangat cepat. Banyak negara *The OECD's Forum on Tax Administration (FTA)*, bergerak dari model audit simultan ke audit bersama dengan harapan bahwa pendekatan ini menjadi lebih efisien dan produktif. OECD (*Organization For Economic Co-operation And Development*) dalam pertemuannya, merencanakan untuk melakukan kerjasama internasional mencakup pemeriksaan bersama dengan negara-negara lain.

Sebuah audit bersama mengacu pada proses peninjauan pajak di mana dua auditor independen berbagi tanggung jawab untuk menyelesaikan laporan audit pada entitas tunggal. Sebuah audit bersama kadang-kadang dapat dilakukan pada

wajib pajak orang pribadi, tetapi lebih sering digunakan dalam dunia bisnis dan dengan perusahaan besar. Ratzinger *et al.*, (2012) juga berpendapat *joint audit* multinasional digunakan untuk membantu menyusun laporan audit pada perusahaan-perusahaan yang beroperasi lintas batas. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, audit bersama biasanya memang dilakukan untuk perusahaan-perusahaan besar yang melaksanakan kegiatan usaha mereka dalam yurisdiksi geografis yang berbeda.

Ernst & Young (2013) berpendapat pada *joint audit* semua kegiatan administrasi untuk menilai kepatuhan pajak pada akhirnya diarahkan untuk mengumpulkan informasi yang benar, semakin banyak informasi dan lebih terperinci, semakin baik kemampuan untuk memastikan wajib pajak sesuai dengan undang-undang pajak. Sebagai akibat dari perekonomian global, akses terhadap informasi yang diperlukan untuk memastikan kepatuhan perpajakan telah menjadi tantangan substantif. Pemeriksa pajak semakin diuji dalam cara mendapatkan informasi yang terletak di luar perbatasan negara mereka dengan saling bekerjasama dengan pemeriksa pajak lain untuk mendapatkan informasi.

Adanya beberapa alasan mengapa *joint audit* pajak mungkin berguna. Pertama, dapat membantu pekerjaan audit yang terpisah di beberapa perusahaan, yang dapat mengurangi keseluruhan waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan proses pemeriksaan. Kedua, dapat meningkatkan akurasi dalam pelaporan, karena setiap auditor yang berpartisipasi memiliki kesempatan untuk meninjau pekerjaan lainnya. Beberapa ahli menyarankan bahwa hal itu juga dapat melindungi dari korupsi dalam industri audit, dengan memungkinkan dilakukannya peninjauan laporan secara independen oleh perusahaan audit lain (Ernst & Young, 2013).

Joint audit Sebagai Upaya untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Pada penerapan *joint audit* di negara lain yang telah dijelaskan di atas, audit bersama pada dasarnya membahas dua prinsip yang mendasari kualitas audit, yaitu kompetensi dan independensi. Auditor harus memiliki kualifikasi tertentu dalam memahami kriteria yang digunakan serta harus kompeten (memiliki kecakapan) agar mengetahui tipe dan banyaknya bukti audit yang harus dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan yang tepat setelah bukti-bukti audit tersebut selesai diuji. Sehingga merupakan hal yang sangat penting bagi auditor untuk memperoleh sejumlah bukti audit yang cukup berkualitas agar dapat mencapai tujuan audit.

Bukti-bukti yang dikumpulkan harus cukup memadai untuk meyakinkan auditor dalam memberikan pendapatnya. Tingkat keyakinan yang dicapai oleh auditor ditentukan oleh hasil pengumpulan bukti. Semakin banyak jumlah bukti kompeten dan relevan yang dikumpulkan, semakin tinggi tingkat keyakinan yang dicapai oleh auditor. Audit bersama dalam pelaksanaannya memiliki beberapa keuntungan, salah satunya adalah untuk meningkatkan akurasi evaluasi. Dengan dua entitas yang berbeda sesuai dengan ahli dibidangnya dan memiliki kompetensi (kecakapan) masing-masing melakukan audit, data yang dikumpulkan dapat diverifikasi maksimal oleh masing-masing entitas. Dalam arti, dua auditor dapat saling melengkapi pekerjaan masing-masing, sehingga meningkatkan kualitas audit.

Mingcherng *et al.*, (2012) menjelaskan kelompok yang pro dengan audit gabungan berpendapat, bahwa dua bagian bukti audit menghasilkan total informasi lebih presisi dari sekedar satu bagian. Keuntungan lain dari audit bersama adalah bahwa proses bisa dilakukan lebih cepat. Dengan dua entitas yang

bekerja sama untuk mencapai tujuan bersama, tugas dapat diselesaikan dalam waktu yang lebih singkat.

Menurut Arens, dalam penelitian Seruni, seorang auditor pun harus memiliki sikap mental yang independen. Kompetensi yang dimiliki seseorang dalam melaksanakan proses audit hanya bernilai sedikit saja jika ia tidak memiliki sikap objektif pada saat pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti audit ini. Dan Mingcherng *et al.*, (2012) menjelaskan pendukung *joint audit* juga berpendapat bahwa audit bersama meningkatkan independensi auditor, karena lebih mahal bagi perusahaan untuk "menyuap" dua perusahaan audit dalam audit gabungan dari satu perusahaan tunggal dalam audit tunggal. Berdasarkan audit bersama, laporan audit harus ditandatangani bersama oleh kedua perusahaan dan jika salah satu dari dua menolak untuk menandatangani, laporan audit tidak bisa dilepaskan. Dengan demikian dalam audit gabungan, jauh lebih mahal bagi perusahaan untuk 'berkompromi' dengan independensi auditor.

Kebijakan Joint audit antara DJBC dengan DJP dalam Rangka Meningkatkan Penerimaan Negara

Kementrian Keuangan menggabungkan Ditjen Bea Cukai dengan Ditjen Pajak untuk melakukan skema *joint audit* telah tertuang pada Keputusan Menteri Keuangan No.351/KMK.09/2012 Tentang *Joint audit* Antara Ditjen Bea Cukai dengan Ditjen Pajak, bahwa untuk lebih mengoptimalkan penerimaan negara, meminimalkan potensi kerugian penerimaan negara, meningkatkan kepatuhan dan penegakan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, kepabeanan, dan cukai, serta meningkatkan efektivitas pertukaran data, perlu meningkatkan sinergi dan kerjasama antara Ditjen Bea Cukai dengan Ditjen Pajak. Mohammad (2013)

menjelaskan, skema *joint audit* ini di internalisasikan mulai November 2012, dan mulai berjalan pada bulan Februari 2013.

DJBC maupun DJP dalam melakukan pemeriksaan terhadap *auditee* yang memiliki kewajiban kepabeanan dan perpajakan (importir), menghadapi adanya keterbatasan yang menjadi kendala pemeriksaan keduanya. Yaitu berupa keterbatasan arus data dan informasi yang memadai akibat adanya batasan ruang lingkup pemeriksaan antara Ditjen Bea Cukai dan Ditjen Pajak.

Menurut Harian Kompas (2013) Dirjen Bea Cukai, Agung Agung Kuswandono dalam penjelasannya, mengakui adanya keterbatasan data yang menyebabkan terjadinya kesulitan perhitungan penerimaan baik dari sisi bea cukai maupun pajak yang mengakibatkan potensi kehilangan penerimaan negara. Selama ini DJBC memiliki keterbatasan dalam memeriksa masalah-masalah pelanggaran aktivitas impor, apabila importir pada bisnisnya membayar pajak melalui pengisian SPT, pihak DJBC tidak mengetahui pajak penghasilannya sinkron atau tidak. Sehingga melaui skema *joint audit* diharapkan kendala tersebut dapat diatasi karena keberadaan Dirjen Pajak yang memiliki kewenangan untuk memeriksa perpajakannya. DJBC dan DJP akan saling bertukar data dan melakukan investigasi bersama terhadap perusahaan yang “dicurigai” melakukan pelanggaran kepabeanan, misalnya tidak memberikan data yang valid dalam dokumen impornya. Importir “nakal” tersebut mungkin saja selama ini dapat lolos dari Bea Cukai, karena Bea Cukai hanya akan melihat sisi pemasukan impornya saja. Akan tetapi, tepat atau tidak penggunaan fasilitasnya hanya dapat dilihat dari sisi perpajakan.

Adanya skema *joint audit* ini dalam meningkatkan efektivitas pertukaran data antara keduanya, tentunya sinergi dan kerjasama antara Ditjen Pajak dan Ditjen Bea dan Cukai dapat terwujud. Dan tujuan bersama (DJBC dan DJP) dalam meningkatkan kepatuhan dan penegakan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, kepabeanan, dan cukai dapat tercapai. Sehingga berdampak meminimalkan potensi kerugian penerimaan negara yang pada akhirnya mengoptimalkan penerimaan negara.

Pelaksanaan *joint audit* dapat membenahi *behavior* (perilaku) para pengusaha untuk bisa patuh dan taat terhadap peraturan, tidak lagi “mencoba-coba” menyelundupkan barang. diharapkan agar hal tersebut bisa meningkatkan penerimaan negara, baik dari pajak maupun bea cukai. Dan dengan kebijakan *joint audit* ini pula, peluang (*loopholes*) yang selama ini dimanfaatkan importir (umum/produsen) dalam melakukan penghindaran pajak dan penyelundupan dapat dicegah. Karena belum adanya regulasi pertukaran data yang efektif (sinkronisasi) dalam pemeriksaan yang dilakukan antara DJBC dan DJP.

KESIMPULAN

Pemeriksaan yang dilakukan Dirjen Pajak dan Dirjen Bea Cukai bertujuan menguji kepatuhan Wajib Pajak (importir) dalam pemenuhan kewajibannya sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan dan bea cukai. Fungsi pemeriksaan di bidang perpajakan dan fungsi audit di bidang bea cukai berperan sangat penting agar pelaksanaan sistem *self assessment* dapat berjalan sesuai dengan ketentuan. Pemerintah dalam hal ini DJBC dan DJP melaksanakan pemeriksaan terhadap importir yang melakukan kewajiban pajaknya sendiri baik di sisi perpajakan

maupun di sisi kepabeanan dan cukai. Namun dalam praktiknya, terdapat keterbatasan arus data dan informasi yang menjadi kendala pemeriksaan akibat adanya batasan ruang lingkup pemeriksaan masing-masing antara DJBC dan DJP. Sehingga untuk mengatasi permasalahan tersebut, Kemenkeu mengeluarkan kebijakan untuk menggabungkan pemeriksaan (*joint audit*) antara DJBC dan DJP.

Penelitian ini juga memberikan gambaran penerapan *joint audit* di negara lain, terutama diterapkan untuk kepentingan otoritas perpajakannya. Dari sini, peneliti dapat menyimpulkan bahwa *joint audit* dapat meningkatkan kualitas audit dengan bergabungnya dua auditor yang memiliki kompetensi dan independensi di bidangnya yang saling melengkapi dalam melakukan pemeriksaan bersama untuk menghasilkan bukti audit yang kompeten. Sehingga *joint audit* yang dilakukan DJBC dan DJP dinilai tepat, karena dapat memaksimalkan hasil pemeriksaan karena meningkatnya kualitas audit dan efektivitas pertukaran arus data dan informasi. Dan pada akhirnya tujuan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pada perundang-undangan di bidang perpajakan, kepabeanan, dan cukai dapat berjalan maksimal, serta tujuan untuk mengoptimalkan penerimaan negara dapat terwujud.

Kedepannya diharapkan tim *joint audit* antara DJBC dan DJP dapat bekerjasama dengan baik. Saling membuka diri dan tidak lagi berpikir secara parsial Pajak atau Bea Cukai melainkan berada di bawah naungan *joint audit* Kementerian Keuangan. Dan baik DJBC maupun DJP harus dapat menjamin penyimpangan, pengolahan dan pemanfaatan data tersebut secara aman.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. Alvin, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley. 2006. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*. Edisi ke-12. Jakarta: Erlangga, 2008. Jilid 1.
- Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai. 2011. *Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai Tahun Anggaran 2011*. Jakarta.
- Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai. 2011. *Laporan Kinerja Dirjen Bea Cukai*. Jakarta: Kementerian Keuangan RI Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai.
- Ernst & Young. 2013. *The New Joint Audit Landscape: A Window Of Opportunity For Companies To Assess, Develop Strategy*. Tax Policy and Controversy Briefing | Issue 6 | February 2011.
- Hutagaol, John. 2007. *Perpajakan: Isu-isu Kontemporer*. Edisi ke-1, Cetakan pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Instruksi Presiden Republik Indonesia (Inpres) No.1 Tahun 2013 Tentang Aksi Pencegahan Dan Pemberantasan Korupsi Tahun 2013.
- Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 351/KMK.09/2012 Tentang *Joint Audit* antara Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Jenderal Bea Cukai.
- Koroy, Tri Ramaraya. 2008. *Pendeteksian Kecurangan (Fraud) Laporan Keuangan oleh Auditor Eksternal*. STIE Nasional Banjarmasin. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan, Vol. 10, No. 1, Mei 2008: 22-33.
- Mardiasmo. 2009. *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2009*. Yogyakarta: CV. ANDI.
- Mohamad, Ardy. 2013. *Tekan Kebocoran Pajak, Bea Cukai Gelar Audit Bareng*. www.berita.moneter.com Diakses tanggal 12 Maret 2013.
- Mingcherng, Deng. Tong Lu, Dan A. Simunic, dan Minlei Ye. 2012. *Do Joint Audits Improve or Impair Audit Quality?*. University of Houston.
- Nerwan, Zulfeny Edmy Nur. 2004. *Audit Kepabeanan Sebagai Salah Satu Alat Pengawasan Di Bidang Kepabeanan Dalam Rangka Mengamankan Penerimaan Negara: Studi Kasus Pada Kantor Wilayah IV Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai Jakarta*. Tesis. Universitas Indonesia. Jakarta.
- Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. PER-4 /BC/2011 Tentang *Tatalaksana Audit Kepabeanan dan Audit Cukai*.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.03/2013 Tentang *Tata Cara Pemeriksaan*.

Ratzinger, Nicole. Cédric Lesage, dan Jaana Kettunen. 2011. *Is joint audit bad or good? Efficiency perspective evidence from three European countries*. HEC Paris, Ulm University Germany. Draft –28th.

Standar Auditing Seksi 326 dan Sumber: PSA No. 07 Tentang Bukti Audit.

Standar Auditing Seksi 150 dan Sumber PSA No. 01 Tentang Standar Auditing.

Sutanto, Yusuf. 2010. *Evaluasi Standard Operating Procedure (SOP) Impor Barang Elektronik pada Pelabuhan Tanjung Perak Surabaya Ditinjau dari UU No. 17 Tahun 2006 Tentang Kepabeanan*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi AUB Surakarta.

Sirajudin, Betri. 2012. *Pengaruh Pertimbangan Profesional, Integritas Manajemen, Kepemilikan Publik Versus Terbatas dan Kondisi Keuangan Terhadap Kelayakan Bukti Audit pada KAP di Kota Palembang*. Universitas Muhammadiyah Palembang: STIE MDP Vol. 2 No. 1 September 2012.

Sugiyono, Prof.Dr. Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif Dan R & D. 2009. CV.Alfabeta.

Suandy, Erly. 2011. *Hukum Pajak*. Edisi ke-5. Jakarta: Erlangga.

Tim Penyusunan Modul Pusklat Bea dan cukai. 2011. *Modul Pengantar Audit Kepabeanan dan Cukai*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan Pusklat Bea Dan Cukai.

Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Nomor. 16 Tahun 2009 Tentang Tata Cara Pemeriksaan.

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 Tentang Kepabeanan.

Undang-Undang Nomor 39 tahun 2007 Tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 11 tahun 1995 Tentang Cukai.

Waluyo. 2010. *Akuntansi Pajak*. Edisi ke-3. Jakarta: Salemba Empat.

Zain, Mohammad. 2008. *Manajemen Perpajakan*. Edisi ke-5. Jakarta: Salemba Empat.

Budi, 2013. Bea Cukai dan Pajak Terapkan Joint Audit Untuk Bidik Importer Nakal. www.HarianKompas.com. Diakses tanggal 13 April 2013.